

## **ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ЯК ІНФОРМАЦІЙНОЇ БАЗИ ДОВГОСТРОКОВОГО ПЛАНУВАННЯ**

В умовах інноваційної економіки зовнішнє середовище виступає істотним фактором, яке впливає на діяльність економічних суб'єктів. У зв'язку з чим, виникає потреба в розширенні обсягів інформації, використовуваної для прийняття управлінських рішень, у тому числі на стратегічному рівні. Інформаційна підтримка управлінських рішень для забезпечення стратегічного розвитку підприємства в останні роки визнається в якості однієї з найважливіших завдань управлінського обліку [1, 2, 3 та ін.]. Цим пояснюється поява нового терміна – стратегічний управлінський облік, під яким пропонуємо розуміти синергетичну інформаційну систему оцінки стратегічних викликів зовнішнього середовища і внутрішнього потенціалу підприємства з метою отримання та подання ємної стратегічної інформації, спрямованої на розробку і реалізацію стратегії підприємства. «Кожного разу, коли приймаються рішення щодо майбутніх дій, до уваги приймаються прогностичні оцінки» [4, с. 26]. На стратегічному рівні управління підприємством визначаються довгострокові цілі розвитку, при необхідності – відбувається коригування намічених цілей. Процеси планування, аналізу, оцінки ефективності, коригування стратегії розвитку підприємства лежать в основі технології стратегічного управління, визначаючи відповідні інформаційні запити та потреби менеджменту для їх якісного обґрунтування і інформаційного супроводження. Тому, реалізація функцій аналізу, планування, контролю багато в чому залежать від стану обліку, від його інформаційних можливостей. Інформація стратегічного управлінського обліку використовується для формування відповідної стратегічної політики; довгострокового планування і контролю; прийняття рішень про стратегічні інвестиції та ін. Разом з тим складання планів, прогнозів або прогнозування значень тих чи інших показників носять більшою мірою інструментальний характер. Вони мають цінність не самі по собі, а як інформаційна основа для формування необхідних відомостей та звітів, які в свою чергу виступають відправною точкою при прийнятті нових управлінських рішень. Таким чином, в системі стратегічного управлінського обліку затребуваною виявляється не стільки діяльність з формування стратегічних планів чи прогнозів, скільки прогностична функція, яка визначається його початковою спрямованістю на оцінку зовнішніх умов бізнесу і перенесення фокусу аналізу з поточного стану діяльності на віддалену перспективу.

Перспектива розвитку стратегічного управлінського обліку як інформаційної бази довгострокового планування пов'язана з бюджетуванням, яке забезпечує необхідну «стиковку» стратегічного і поточного управління. Вахрушина М.А. висловлює думку про належність бюджетування одночасно до обох систем - до менеджменту та управлінського обліку: «З одного боку, бюджетування конкретизує тактичні і стратегічні завдання, висунуті менеджерами організації, з іншого боку, керівники використовують бюджетні дані в наступних цілях управлінського аналізу і контролю» [1, с. 37]. Тобто, бюджетування використовується як в процесі планування діяльності підприємства, так і в процесі здійснення обліку, аналізу та контролю. По суті, бюджетування є першим кроком до втілення в життя стратегічного плану підприємства. Тому, першочергове завдання бюджету – забезпечення виконання стратегічного плану підприємства і основними орієнтирами при складанні бюджетів є його стратегічні цілі. Використовуючи лише короткострокове бюджетування у відриві від стратегічного бюджетування підприємством проблематично в короткі терміни скласти збалансований, внутрішньо узгоджений план

виробничо-господарської діяльності підприємства. Ще складніше вносити в нього необхідні корективи.

Для постановки ефективного процесу бюджетування однією з важливих завдань, на наш погляд, є виділення етапів у відповідності з його підсистемами. Це необхідно, насамперед, для розподілу обов'язків між структурними підрозділами (центрами відповідальності) у відповідності з кваліфікацією фахівців підприємства. Підсистемами бюджетування можуть виступати:

1 Бюджетне планування, де етапами виступають: визначення стратегічних цілей підприємства і формування завдань по їх досягненню; визначення об'єктів бюджетування - сегментів підприємницької діяльності; визначення кількості, форматів, статей, показників бюджетів, методики розрахунку показників тощо; встановлення порядку, строків розробки і затвердження бюджетів; виділення суб'єктів, що беруть участь в системі бюджетування, відповідальних за нього і визначення їх функцій; підготовка та затвердження операційних і стратегічних бюджетів. При бюджетному плануванні розробляється: фінансова структура; бюджетна структура (в тому числі основні форми: бюджет про прибутки і збитки, про рух грошових коштів, про фінансовий стан (баланс)); облікова політика; процес планування; фінансово-економічні показники. Область бюджетного планування відрізняється від області управлінського обліку процесом формування управлінської звітності, при цьому фінансова структура, форми звітності, аналітичні розрізи, облікова політика є єдиними. Комплексний підхід до створення інформаційної бази довгострокового планування передбачає формування ключових показників ефективності.

2 Бюджетний облік, де етапами виступають: розробка положення по облікову політику для цілей управлінського обліку з визначенням центрів відповідальності, строків бюджетування, а також робочого плану рахунків з виділенням рахунків за статтями бюджетів і графіка документообігу; визначення складу і структури інформації, що охоплюється бюджетуванням, порядку її підготовки та переміщення всередині підприємства; облік фактів господарської діяльності; надання оперативної достовірної облікової інформації про виконання показників бюджетів.

3 Бюджетна звітність, де етапами виступають: встановлення строків звітності про виконання бюджетів; формування управлінської звітності по виконанню бюджетів за звітний період; затвердження управлінської звітності з виконання бюджетів за звітний період.

4 Бюджетний контроль, де етапами виступають: постійний контроль за виконанням бюджетів, контроль і регулювання поточної фінансово-господарської діяльності через бюджетні показники.

5 Бюджетний аналіз, де етапами виступають: розробка нормативів змінних і постійних витрат на основі аналізу даних минулих періодів або інших розрахункових показників; проведення ретроспективного аналізу діяльності підприємства за статтями бюджетів; проведення аналізу відхилень, виявлення причин відхилень та пропозиції щодо коригування бюджетів (при необхідності) на наступні періоди.

Представлені етапи переходять з однієї підсистеми бюджетування в іншу, можуть повертатися в попередню підсистему. Це підтверджує те, що бюджетні планування, облік, звітність, аналіз, контроль взаємодіють в системі бюджетування. При цьому інтегруючою основою всіх підсистем є процес комунікації: як прямий, так і зворотній. Практичний досвід показує, що вибір необхідних етапів корисний для системи бюджетування, як результат сумісної роботи всіх працівників підприємства, зайнятих бюджетним процесом.

Отже, бюджетування в системі стратегічного управлінського обліку представляє координацію в технології узагальнення фактичних облікових даних для аналізу та контролю виконання бюджетів, на підставі яких приймаються і регулюються стратегічні управлінські рішення в процесі досягнення поставлених цілей за допомогою певних фінансових інструментів, званих бюджетами. Завдання стратегічного бюджетування полягають в науковому обґрунтуванні майбутніх економічних цілей розвитку

підприємства та форм господарської діяльності, виборі найкращих способів їх здійснення на основі найбільш повного виявлення необхідних ринку видів, обсягів і термінів випуску продукції, виконання робіт і надання послуг.

Узагальнений процес реалізації стратегічного управлінського обліку, таким чином, повинен поєднувати в собі елементи контролю, аналізу і планування, а також передбачати обов'язкову наявність відповідного обліково-аналітичного інструментарію та необхідних для його успішної роботи внутрішніх організаційно-комунікаційних механізмів. В рамках правильної організації зазначеного процесу, при якій всі елементи будуть працювати чітко і злагоджено, кінцеві користувачі зможуть своєчасно отримати будь-яку необхідну інформацію при прийнятті управлінських рішень, у тому числі стратегічного рівня.

Розвиток стратегічного управлінського обліку як інформаційної бази довгострокового планування забезпечується:

- удосконаленням методів збору, систематизації, обробки фінансової та нефінансової інформації;
- розробкою, модифікацією та стандартизацією всіх видів планово-бюджетних форм і форм стратегічної управлінської звітності,
- організацією та регламентацією процесів планування та бюджетування;
- удосконаленням організації та регламентації процесу формування стратегічної управлінської звітності.

Сучасною тенденцією в області розвитку системи бюджетування є перехід управління на якісно новий рівень шляхом грамотного розподілу зусиль для взаємозв'язку стратегічного та операційного бюджетування з метою підвищення ефективності функціонування підприємства. Таким чином, система бюджетування забезпечує активну внутрішньофірмову координацію діяльності підприємства по всіх ключових напрямках і елементах, що охоплює зміну господарських засобів і їх джерел, виявлення ризиків і зниження їх рівня, підвищення гнучкості функціонування, - може виступати інструментом реалізації стратегічних намірів підприємства.

Стратегічний управлінський облік спирається на інформаційні потоки різного змісту і природи, пов'язані з необхідністю розуміння стану бізнесу не тільки в ретроспективі, але й на перспективу. Це визначає необхідність активного застосування якісних показників, використання різноманітних аналітичних рішень і роботу з альтернативними сценаріями майбутнього. Тому виникають особливі вимоги до методологічного забезпечення стратегічного управлінського обліку, який повинен повною мірою забезпечити керівництво бізнесу необхідну інформаційну підтримку реалізованої стратегії. На практиці, кінцева конфігурація процесу стратегічного управлінського обліку та інструментарій для цілей довгострокового планування діяльності підприємства завжди буде вибудовуватися індивідуально, виходячи з особливостей бізнесу і прийнятих стратегічних рішень.

#### **Список використаних джерел**

1. Вахрушина М.А. Стратегический управленческий учет / М.А. Вахрушина, М.И. Сидорова, Л.И. Борисов. – М.: Рид Групп, 2011. – 192 с.
2. Шайкан А.В. Бухгалтерський облік у прийнятті управлінських стратегічних рішень : [монографія] / А.В. Шайкан. – К. : КНЕУ, 2009. – 303 с.
3. Langfield-Smith K. Strategic management accounting: how far have we come in 25 years? // Accounting, Auditing and Accountability Journal. – 2008. – №21(2).– P. 204-228.
4. Ackoff R.L. A Concept of Corporate Planning. NY: John Wiley & Sons, 1970. – 345p.
5. White C. Strategic Management. Palgrave Macmillan, 2004. – 328 p.